

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 15 de abril de 2004.

Vistos los autos: "Yacimientos Petrolíferos Fiscales S.A. c/ Tierra del Fuego, Provincia de s/ acción declarativa de inconstitucionalidad", de los que

Resulta:

I) A fs. 79/91 se presenta Yacimientos Petrolíferos Fiscales S.A. e inicia demanda contra la Provincia de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur para que cese el estado de incertidumbre creado en torno a la aplicación del impuesto de sellos pretendida por ese Estado en contradicción con las normas y principios federales que regulan la materia.

Expone que el 5 de enero de 1995 remitió desde Buenos Aires conjuntamente con las empresas Bidas S.A.P.I.C., Bidas Austral S.A. y Chauvco Resources (Tierra del Fuego) una propuesta de venta de gas natural a Methanex Chile Limited, con sede en Vancouver, República del Canadá. La nota que acompañaba esa propuesta expresaba que si dentro de los siete días, la destinataria depositaba la suma de mil dólares en la cuenta que se indicaba, la oferta se consideraría implícitamente aceptada con relación a todos los oferentes. Por otro lado, el 11 de enero, es decir, no transcurridos aún los siete días, Methanex Chile le remitió una comunicación informándole que había recibido en sus oficinas de Vancouver la mencionada carta del 5 de enero, a la que se agregaba una propuesta que se remitía firmada al solo efecto de su identificación.

En el segundo párrafo de la comunicación se aclaraba que ni esta carta ni las de igual tenor remitidas en la fecha a las demás compañías oferentes, debían ser consideradas como aceptación de ninguno de los términos de la propuesta adjunta, la que estaba siendo objeto de consideración, especificándose en el párrafo siguiente que si se aceptaba dicha propuesta, se procedería de acuerdo a lo indicado, esto es, se depositarían

los mil dólares indicados.

Dice que en conocimiento de esta operatoria, la Dirección de Rentas provincial intimó la presentación del pago del impuesto de sellos o, en su defecto, a ingresar el gravamen omitido con más sus intereses y los importes de las multas pertinentes. Tal pretensión fue desestimada por la actora, que sostuvo que por la modalidad de contratación empleada y la fecha y condiciones en que se celebró no se encontraba alcanzada por el tributo. Sostuvo para ello que la situación no se ajustaba a las exigencias de la ley local 175 sino que se encontraba comprendida en la reforma introducida posteriormente por su similar 290. Por otro lado, esa actitud fiscal contradecía las obligaciones asumidas por la demandada al adherir a la ley de coparticipación federal 23.548.

A fs. 94/95 la actora solicita una medida cautelar y a fs. 97/100 amplía su demanda solicitando la citación como tercero del Estado Nacional.

II) A fs. 466/495 se presenta el Estado Nacional. Pone de resalto que el reclamo de la autoridad fiscal de la provincia, al pretender gravar los contratos por correspondencia que no se ajustan a los requisitos formales establecidos en el art. 9º, inc. b, acápite 2, de la ley 23.548, carece de sustento y desvirtúa la esencia del tributo contrariando lo dispuesto en esta ley y el principio de supremacía consagrado en la Constitución. Esa conducta -continúa- es similar a la adoptada por otras provincias, que ostensiblemente pretenden extender sus pretensiones tributarias mas allá de lo que dispone la legislación federal, lo que configura un supuesto de gravedad institucional que afecta la normal prestación de servicios públicos, licenciados y concesionados por el Estado Nacional.

III) A fs. 565/609 la Provincia de Tierra del Fuego contesta la demanda y solicita su rechazo.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Sostiene, en primer lugar, que la vía intentada no es la idónea para resolver la cuestión planteada por cuanto no se presentan los supuestos que autorizarían la aplicación del art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. Tampoco considera que la causa corresponda a la competencia originaria del Tribunal.

En otro orden de ideas coincide con la actora en que la situación no se subsume en la reforma introducida por la ley provincial 290 ya que su sanción fue posterior a la celebración del contrato.

En cambio, encuentra que se ha configurado el hecho imponible descrito en la ley local 175 ya que las partes están vinculadas por un instrumento que, sin necesidad de ningún otro y con prescindencia de sus actos, les permite exigirse mutuamente el cumplimiento de las obligaciones pactadas y asume para ellas los caracteres exteriores de un título jurídico suficiente. Cita en apoyo de su opinión criterios jurisprudenciales que reproduce.

Sostiene que para el caso de que no se comparta ese criterio es aplicable el principio de la realidad económica porque se está frente a dos empresas de gran envergadura financiera que en una operación millonaria eluden formas de contratación naturales y habituales entre presentes para evitar el pago del impuesto apelando a una figura jurídica que no es regular en el ámbito económico.

Destaca que esta práctica se ha difundido en la actividad hidrocarburífera y defiende su pretensión fiscal sosteniendo que la definición de instrumento que hace la ley de coparticipación 23.548 sólo es aplicable en los contratos entre presentes pero no en los que se celebran entre ausentes.

Considerando:

1º) Que en cuanto a la competencia de esta Corte

observada por la demandada, cabe remitir a lo decidido en la fecha en los autos: S.1077.XXXVI. "Shell Compañía Argentina de Petróleo S.A. c/ Neuquén, Provincia del s/ acción de inconstitucionalidad".

2º) Que respecto de la naturaleza de la acción intentada, cabe recordar la doctrina expuesta en numerosos precedentes que reconocen su procedencia en cuanto la situación planteada en la causa supere la indagación especulativa o el carácter consultivo para configurar un "caso" que busque precaver los efectos de un acto en ciernes al que se atribuye ilegitimidad y lesión al régimen federal. Este supuesto se configura en autos toda vez que la cédula de intimación de fs. 65 importa una actividad explícita destinada a la percepción del impuesto de sellos que satisface la vía utilizada, que persigue una finalidad preventiva y no requiere la existencia de un daño consumado. Es en tales términos que el Tribunal ha admitido una demanda análoga a la presente (ver causa citada).

3º) Que no existe controversia entre las partes acerca de la inaplicabilidad de la reforma que introdujo la ley provincial 290 respecto de su similar 175. Ello es así porque su entrada en vigencia fue posterior a la fecha de emisión de los documentos que motivan la litis (ver en ese sentido, fs. 82, 570, 574 y 597 respectivamente). Ese desfase temporal impone considerar la pretensión fiscal desde el punto de vista de su adecuación no sólo respecto del régimen federal de coparticipación -al que la provincia se adhirió- sino también al local.

El art. 12 de la ley provincial 175 declara sujeto al pago del impuesto de sellos al acto que se formaliza en forma epistolar siempre que se sujete a las condiciones que establece y que son las siguientes: "a) se acepta la propuesta o el pedido formulado por carta, cable o telegrama, reproduciendo

Corte Suprema de Justicia de la Nación

totalmente la propuesta o sus enunciaciones o elementos esenciales permitan determinar el objeto del contrato; b) las propuestas o pedidos, los presupuestos aplicados, aceptados con su firma por sus destinatarios". A los fines del párrafo anterior —continúa la norma— "será en todos los casos requisito para la gravabilidad del acto, que la aceptación respectiva haya sido recibida por el emisor de la propuesta, pedido o presupuesto".

Tal situación no parece configurada en el caso toda vez que la nota enviada por Methanex Chile Limited que obra a fs. 64 no permite tener por cumplida esa exigencia. En efecto, allí se consigna que se recibió la carta del 5 de enero de 1995 enviada por la actora, la que suscribió al sólo efecto de su identificación. Ni esta comunicación ni las dirigidas a las restantes oferentes —continuaba la misiva— debían ser consideradas como aceptación de ninguno de los términos de la propuesta adjunta ("Shall be considered as an acceptance of any of the terms of your joint offer which we are still analyzing"). A la luz de los antecedentes aportados queda claro que no medió aceptación escrita y tampoco recepción por parte del emisor de la oferta conformada.

Que, por lo demás, las obligaciones contraídas por la provincia al adherirse a la ley 23.548 impiden la aplicación del tributo pretendida. En efecto tal como se sostuvo en Fallos: 321:358, el ap. 2 del inc. b del art. 9 de la ley 23.548 establece las obligaciones básicas a las que deben ajustar su conducta fiscal las partes del convenio. En cuanto al impuesto de sellos esa norma permite su aplicación "sobre actos, contratos y operaciones de carácter oneroso instrumentados, sobre contratos a título oneroso formalizados por correspondencia y sobre operaciones monetarias que representen entregas o recepciones de dinero que devenguen interés, efectuadas por entidades

financieras regidas por la ley 21.526".

Que en cuanto al principio de la realidad económica al que apela la demandada para demostrar la gravabilidad del acto y denunciar la conducta elusiva de la actora, basta decir que la prescripción de reglas claras que fijen los gravámenes y exenciones a las que los contribuyentes deben ajustar sus conductas fiscales (Fallos: 253:332; 316:1115) es el mejor sistema para evitar eventuales maniobras de ese tipo. Por lo demás, en materia de impuesto de sellos dicho principio carece de la relevancia que pueda tener respecto a otros tributos, en razón de que lo que se grava es la instrumentación del acto.

Por ello, y de conformidad con lo dictaminado por el señor Procurador General, se decide: Hacer lugar a la demanda seguida por YPF Sociedad Anónima contra la Provincia de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur y, en consecuencia, declarar la improcedencia de la pretensión fiscal de la demandada con relación al contrato objeto del litigio. Con costas (art.68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Teniendo en cuenta la labor desarrollada en el principal y de conformidad con lo dispuesto por los arts. 6º, incs. b, c y d; 9º, 37 y 38 de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432, se regulan los honorarios del doctor Norberto Emilio Noblía en la suma de doce mil pesos (\$ 12.000); los del doctor Alejandro Sánchez Kalbermaten en la de doce mil pesos (\$ 12.000) y los de la doctora Beatriz Dora Barba en la de nueve mil seiscientos pesos (\$ 9.600). Notifíquese y, oportunamente archívese. ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI - AUGUSTO CESAR BELLUSCIO - CARLOS S. FAYT - ANTONIO BOGGIANO - ADOLFO ROBERTO VAZQUEZ - JUAN CARLOS MAQUEDA - E. RAUL ZAFFARONI.

ES COPIA

Nombre de los actores: **YPF S.A.**, representada por su apoderado Dr. **Walter O. Gatti**. Con anterioridad intervinieron **la letrada apoderada Dra. Beatriz Barba**, patrocina-

Y. 16. XXXIV.

ORIGINARIO

Yacimientos Petrolíferos Fiscales S.A. c/
Tierra del Fuego, Provincia de s/ acción
declarativa de inconstitucionalidad.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

da por los doctores **Norberto Emilio Noblia y Alejandro Sánchez Kalbermatten**.
Nombre de los demandados: **Provincia de Tierra del Fuego**, apoderado **Dr. Virgilio Juan
Martínez de Sucre**, patrocinado por el Dr. **Ricardo Hugo Francavilla**.
Terceros citados: **Estado Nacional - Ministerio de Economía**, representado por el Dr.
Juan Pablo Francisco Montesano, intervinieron también la Dra. **María Ida Ricardone**.